

弁護士のキャリアと国税審判官のお仕事

元高松国税不服審判所 国税審判官・弁護士

中 井 陽

1 講師略歴（スライド2頁）

私は、平成10年に立命館大学の法学部を卒業した後、消費者金融業の会社に4年ほど勤務しました。その後、海外留学や法務局でのアルバイトを経て、法科大学院が設立された平成16年に、立命館大学法科大学院に未修で入学しました。3年後、平成19年に修了しまして、その年の司法試験に合格しています。なお選択科目は租税法でした。

修習期は新61期で、大阪で修習を受けた後、法テラスはご存知でしょうか、日本司法支援センターというのが正式な名称なのですが、法テラスのスタッフ弁護士として採用されました。法テラスは、基本的には過疎地、あるいは貧困者に対するリーガルサービスを提供する為に設立された機関でして、新規登録の弁護士がスタッフ弁護士として採用された場合、1年間どこかの法律事務所に勤務して養成を受けた後、全国各地の法テラスの法律事務所へ赴任をするということになっております。私は、大阪パブリック法律事務所というところで1年間養成を受けました。

法テラス中村法律事務所というのは、高知県の、高知市から西へ2時間ほど行った四万十市というところにあります。四万十市は、かつては中村市といいまして、裁判所の支部は現在も中村支部という名称です。法テラス中村法律事務所は、私の赴任と同時に新設された事務所で、弁護士2年目にして所長を任され、新人の事務員2名を抱えて、3年間右往左往させていただきました。

その後、法テラスの任期が、赴任から3年ごとに更新ということで、3年の任期満了で退職させていただいて、今度は高知県の安芸市、高知市から東に1時間ほど行ったところの安芸ひまわり基金法律事務所に勤務しました。これは、実は妻も弁護士でして、妻が所長をやっている事務所に転がり込んだということでした。

そして、妻の所長としての任期が終わる頃、国税審判官の募集の話を耳にしまして応募したところ、採用して頂きましたので、今に至っているとそういう事でございます。では、私の経歴はこの程度にして、お仕事の説明に移りたいと思います。

2 国税審判官のお仕事（スライド3～5頁）

我々は、法律家と、法律家の卵と、卵を目指している人間ですので、条文から入りたいと思いますが、国税通則法という法律があります。国税に関する基本的な事項を定めた法律です。国税の賦課、すなわち、確定申告や更正、決定などの処分、処分に対する不服申立て等については、国税通則法という法律で定められています。

その国税通則法の第78条に、「国税不服審判所は、国税に関する法律に基づく処分についての審査請求に対する裁決を行う機関とする。」と定められています。そして、裁決というのは国税通則法の第98条にありまして、その第4項に、国税不服審判所長が、これは国税不服審判所本部の所長なのですが、「裁決をする場合には、担当審判官及び参加審判官の議決に基づいてこれをしなければならない。」と定められており、担当審判官、参加審判官の3名で構成する合議体がした議決に基づいて裁決をすることになっています。

そして、国税審判官については、国税通則法の第79条第2項に、「国税審判官は、国税不服審判所長に対してされた審査請求に係る事件の調査及び審理を行ない」と定められています。

つまり、国税不服審判所長がする裁決の基となる議決を行うことと、その議決を行う為に必要な調査と審理を行います、というのが国税審判官のお仕事になります。

3 審理

(1) 審理の対象（スライド6頁）

審理とは何でしょうか。そもそも何を対象にしますか。というところで、行政不服審査法の第1条をもってきています。国税通則法は、不服審査に関しては行政不服審査法の特則ということになっておりまして、特則にない部分は行政不服審査法がベースになっています。ロースクールで行政法を勉強されていると思いますので、多分その辺はわかるかと思いますが。この第1条で、この法律は行政庁の違法又は不当な処分に対して国民が救済を求められるという事になっています。国民の権利利益の救済と行政の適正な運営を確保することを目的とするといっていますので、先程の条文と合わせますと国税に関する法律に基づく処分、これを我々は原処分と呼んでいますが、それを取り消すべき違法又は不当があるかないかということについて判断するのが、我々、国税審判官、或いは副審判官のお仕事ということになります。

ここが裁判所と違うところで、裁判所は行政の不当についての審理、判断はしません。逆に不当を理由とする取消というのは、不服審査の段階でしか出来ないということがあります。これは、法律には反してないのだけれども、少しこれはひどいという平たくいえば、そういうことについて行政内部だから出来る見直しだということで理解されたらよいかと思います。

ただ、審判所が不当を理由として処分を取り消した例というのは極めて少なく、私を知る限りは1件でしょうか。青色申告の承認の取消という処分があるのですが、何かというのを説明するのは割愛しますが、平成22年12月1日の裁決¹というのがありまして、違法ではないのですが、不当な処分です。ということで、処分を取り消した例がございます。

¹ 平成22年12月1日裁決：<http://www.kfs.go.jp/service/JP/81/09/index.html>

(国税不服審判所ホームページ>公表裁決事例要旨>所得税法関係>青色申告の承認の取消し)

(2) 審理の方法（スライド7頁）

審理の流れなのですが、裁判と基本的には一緒だと思っていただけたらいいです。対象になるのは原処分ですので、まずは、原処分は何ですか。ということを確認して特定しないといけません。それでその原処分の根拠となる関係法令は何か。どの法律のどの条文によって処分されたのか。その解釈はどうか。法令の解釈適用について、当事者は何を争って何を主張しているのかを整理します。その主張を整理して、確定された争点に対して事実を調べて、事実を認定します。その認定された事実法令を適用すると原処分は正しかったのか。あるいは審査請求人の申立てが正しかったのかということが判断できると。基本的には裁判の考え方とほとんど同じだと思います。

4 調査（スライド8頁）

調査というのは、職権で事実を調べることが出来ますということで、条文は国税通則法第97条です。関係者に質問して、お話を聞くことが出来ます。あるいは、関係者に対して帳簿を見せて下さい、あるいは、証拠となる書類を提出して下さい、という事を求めることができます。事案によっては鑑定です。土地の価格とか船の価格とか不動産の価格を評価するとか、そういった評価額が問題になる時には鑑定ということも考えられます。

5 調査・審理の実際

(1) 原処分の確認

イ 審査請求書の収受（スライド9～11頁）

調査審理の実際ということで、まずは先程申し上げた原処分は何なのでしょうかということろを確定しないといけません。これは、まずは収受した審査請求書の記載によって分かります。審査請求書の様式²を資料に入れさせていただいていますので、ざっと眺めていただけたらいいと思います。審査請求人はどこの誰ですか、訴訟でいったら原告です。代理人の欄がありますが、その後に審査請求にかかる処分（原処分）という欄があると思います。どこの税務署長、あるいは国税局長がいつ出した処分なのか。その処分をいつ受け取ったのか。それは、どういった税目に対する処分であって、更正なのか決定なのか、滞納処分なのか。こういうことを審査請求書の初葉に書いて特定していただく、ということになっています。

次葉の方で請求の趣旨というのがあるのですが、これは全部を取り消して欲しいのですか、あるいは、一部が違法なのですかということ。審査請求の理由というのは、その根拠となる主張を書いて頂くということで、下の方には添付書類として色々なものが付けられるようになっています。

² 審査請求書：<http://www.kfs.go.jp/system/papers/02pdf/01.pdf>

審査請求書の書き方：<http://www.kfs.go.jp/system/papers/02pdf/99.pdf>

（国税不服審判所ホームページ＞不服申立制度等：提出書類一覧）

これは、国税通則法第87条という根拠条文があって、この様式を用いて丁寧に書いて頂いたら大体不備はないのかなと思います。逆に弁護士さんなんかは、訴状をワードとか一太郎とかで作られるので、それと同じように審査請求書を作って来られることがあるのですが、逆にそれをやると法律上書かないといけない事が漏れていて、補正をして下さい。ということがあったりします。私も弁護士の時に審査請求ではないですけど、別の行政不服申立てをした時に補正をして下さい。と返され、少し恥ずかしい思いをしたことがあります。せっかくあるので様式を使っていたらいいのかなと思います。

そして、審査請求書の次葉の一番下、添付書類の中に原処分のお知らせの写しというのがあります。更正というのは、納税者が確定申告をします。所得税、法人税等の申告をします。それに対して、税務署が調査をして、その申告が間違っています。あなたの税金は申告で100万円とっているのですが、本来120万円納めないといけません。だから20万円分、新たに納付して下さい、という処分が更正です。申告をしていない人、仕事をしていて所得はあるのだけれども申告していないという人に対して税務署が調査に行って、あなたの所得はこれだけあるのだから、これだけの税金を納めて下さい、というのが決定という処分です。それと、申告が本来の税金より少なければその差額分について、過少申告加算税という加算税が賦課されますし、申告していない人の税額が決定された場合には、その決定された額について無申告加算税という加算税が賦課されるのですが、それも処分です。そういう処分をされた時には、行政手続法になるのですが、処分の理由を示した書面を、処分を受ける名宛人に交付することになっています。それが原処分のお知らせで、その写しを付けて頂くと、この処分に対して不服があるという事が分かるので非常に有り難いということです。

□ 形式審査（スライド12頁）

審査請求書を収受すると、まずは審査請求の形式的な適法性を審査することになります。形式審査においては、審査請求書に法定の記載事項が漏れなく記載されているかということと、処分性の有無、請求の利益の有無、請求期限の徒過の有無などを確認します。

このうち、法定記載事項については、審査請求で、税理士や弁護士が代理人につかれて審査請求をされている場合には、審査請求書の不備というのは少ないのですが、代理人を付けずに納税者の方が自ら審査請求されることが多く、このような場合には不備がまま見受けられます。書くべきところが書かれていない、処分が書いてないとか、処分を受けた日が書いてないとか、色んな事が書いていないという時には補正ということになりますし、原処分のお知らせが付いていめんと、審査請求書に記載された処分が実際になされたのかどうか、いつの処分なのかが分かりませんので、形式審査関係書類、原処分の決議書といいますが、通知書と対になる書類、例えば、所得税の平成25年分の更正処分をしました、〇月〇日にしました、そういう書類が税務署に残っているものですから、それを取り寄せて、そもそもどの処分に対しての争いなのか

ということの確認をします。そして、審査請求書に書かれている部分が足りなければ、その補正をするということです。

そして、通則法の第92条ですが、審査請求が不適法である場合は却下裁決をすることになります。却下裁決は実際、担当審判官になろうという人が起案をしていますので、最終的には審判所長の名前で出ますが、私も却下裁決を起案しています。

却下というのは、皆さん行政法を勉強されているので分かると思うのですが、そもそも処分性がないとか、請求の利益がないとか、期限徒過などもそうです。そういったことで適法ではないということであれば却下裁決をすることになりますが、却下裁決が審査請求人のお手元に届くまでが大体3か月ぐらいです。却下の判断自体はすぐにできるのですが、行政機関としての判断を示すものですから、やはり内部的にこう文章が正しいのかなど、色々なチェックが入りますので、却下でも大体3か月ぐらいはかかります。

逆に適法な場合は、大体1、2週間ぐらいでこれは本案の審理をしてもいいです、ということになるので、処分をした原処分庁に審査請求書を送付して、答弁書の提出を求めます。併せて、その審査請求を審理する合議体を構成する、担当審判官及び参加審判官を指定して、その旨を原処分庁と審査請求人に通知します。

八 却下裁決例 ― 事例1³ (スライド13頁)

却下裁決例ということで、事例を用意しました。請求の利益がないということで却下となった事例です。

これは原処分としては、徴収の処分です。滞納者に対して、その資産である株式を差し押さえまして、株式を委託売却するのですが、売却の途中で売却が中止になり、そのままその売却実施期間が経過したことから、株式が売られることはなくなりました。つまり審査請求で判断するまでもなく、その処分の効力が失われました。そういうことなので審査請求をする利益がありませんということで却下となりました。

実際の裁決書には、裁決書という柱書きがあって、審査請求人が誰それ、原処分庁が誰それ、原処分は何々という頭書きがあって、主文として審査請求を却下する、理由として、事案の概要、審査請求に至る経緯、判断というところで、大体、裁決書としてはA4で2、3枚ぐらいになるのでしょうか。却下とはこういう感じです。適法な審査請求ですということで初めて中身を検討するということになります。

(2) 関係法令の検討・解釈

イ 課税要件の検討・解釈 (スライド14頁)

ここからは皆さん、法律の知識経験がおりだと思しますので、基本的には裁判的な考え方

³ 平成27年4月8日裁決： <http://www.kfs.go.jp/service/JP/99/05/index.html>

(国税不服審判所ホームページ＞公表裁決事例要旨＞国税通則法関係＞不服審査：請求の利益)

とほとんど変わりません。原処分が何かというのが訴訟物みたいなものだと思っていただけたらいいと思うのですが、課税処分なので、何らかの税金が増えるという処分の根拠となる法令がある。それが何なのかということが、原処分をした処分の通知書に書かれています。いかなる事実がいかなる法規を適用して処分をしたのかを通知しなければならないというのが、行政手続法第14条、不利益処分の理由の提示ということになっております。それで、原処分がどういう事実を認定して、それにどの法令を適用して処分をしたのか、原処分の通知書を見たらわかる。一応、わかるということになっているので、その条文は何ですかと。あるいは、審査請求人が不服申立ての理由として主張していることに関連する法令は何かということを確認します。ここで法令改正の有無に留意しなければなりません。税法は非常に改正が頻繁にありますので、適用時点によって条文が違うということが多々あります。これを間違えると大変なことです。これを結構確認しないとイケません。

そして、関係する通達も当然見ます。通達を見なければいけないというのは、先程、奥田が説明した通達と異なる判断をする時には、国税庁長官に意見具申をしないといけないという手続きがあり、これは国税通則法第99条に定められているのですが、そういうこともありますので、関連する通達も確認します。

それから、その条文に関する判例、裁判例あるいは、審判所が先に出した先例判決にはどのようなものがありますか、というのをリサーチします。処分に関連する法令については、こういう解釈があって、こういう判断がされている、という事は当然考える訳です。ここで事例を一つ紹介します。

□ 事例2⁴（スライド15～20頁）

平成28年5月20日裁決を取り上げます。配付資料の裁決本文の、2（争点）の(1)に「本件決定処分は、通則法第25条に規定する「調査」を欠いた違法なものであるか否か。（争点1）」とありますが、審査請求人は、調査終了の際の手続きが不十分、不適切であるから、原処分は取り消されるべきだという主張をされています。

先程、決定というお話しをしたと思いますが、これは国税通則法第25条になります。税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかった場合には、その調査により、当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する。税務署長のその決定は調査によらなければならない。という条文になっています。

そして、調査手続については、国税通則法第74条の2の税務職員の質問検査権というところから始まって、第74条の13というところまでが調査の手続なのですが、これらは比較的最近、

⁴ 平成28年5月20日裁決： <http://www.kfs.go.jp/service/JP/103/01/index.html>

（国税不服審判所ホームページ＞公表裁決事例要旨＞国税通則法関係＞調査の範囲、方法）

民主党政権の時代に法定化されたもので、それまでは税務職員の調査手続について法令上の規定はありませんでした。例えば、税務職員が納税者のその管理支配する場所に赴いてする調査を、実地の調査というのですが、実地の調査をする時には、事前に通知をして、どの税目の何年分についてこういう調査をします。誰が行きます。その時には、こんな書類を見ますから用意しておいて下さい、といったことを通知しないとイケないという事になっています。

そして、調査が行われて、調査が終わった時には、調査の結果、あなたの申告はここが誤りです、あるいは、あなたは申告義務があるのに申告していませんでした。という事を説明することになって、その際に修正申告をして下さい、あるいは、期限後申告をして下さい、という勧奨をすることもできる。今回の事案では、その説明が不十分でした、という主張です。

どうしてここが問題になるのかというと、通則法第25条は、調査により決定するものとしており、第24条の更正も同じなのですが、「調査」の手続きについては、国税通則法第7章の2《国税の調査》に規定されていて、ただ、調査手続の違法が、その調査によって行われた更正や決定の取消事由となるか否かについては規定がありません。そこで、調査手続に違法があったということは更正又は決定の取消事由となるのでしょうか、という悩みが出る。この悩みについては、裁判例があります。これは実は、調査手続が法定化される前の古い高裁判決なのですが、実は調査手続に違法があった時に処分が取り消されるかということについて、最高裁判例はありません。審判所は、通則法第24条、第25条に改正がないことから、この高裁判決の考え方が今でも妥当するものと考えています。これは租税判例百選でいうと親子歯科医師事件ということで、課税物件の帰属という論点で掲載されているのですが、それとは全然違うところで、そもそもこの調査手続はおかしいのではないかと争った事案でもあった訳です。

この争点に対する判断の考え方なのですが、結論としては、調査手続の単なる瑕疵は更正処分に影響を及ぼさないと解すべきである。調査の手続きが刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたる等重大な違法を帯び、何らかの調査なしに更正処分をしたに等しいものと評価を受ける場合に限り、その処分に取消原因があるものと解するのが相当である。といわれています。これは個人的には違法収集証拠排除の考え方と軌を一にするものだろうと思っています。時期的にも民事、刑事でそういうことが色々と争われた時期です。行政処分でもそういう考え方というところだと思っています。それをベースにして、公表裁決、今回の事例でも争点1に対して法令解釈を示していますが、同じような事です。

重大な違法なら調査手続で収集された証拠が排除される結果、処分が維持できないということで、処分が取り消され得るのではないですか、という考え方なので、調査結果の説明というのは調査が終わった後の手続、証拠収集の手続とは関係がないので、説明の手続が不十分であったり、或いは全く行われなかったりということであっても、別にそれが公序良俗に反するとか、刑罰法規に触れるという事ではないという事で、処分は取り消されません。というのが今

の審判所の考え方です。これについて、最高裁の判断は出ていませんので、それは納得できないという方は、ゆくゆくは争って頂いてもいいのかもしれませんが、審判所ではこういう判断にしかありませんので、審判所がこういう判断をするのだと知っていれば、裁決を待たずに訴訟へ行くといいのも一つの選択肢かもしれません。

ハ 事例3⁵（スライド21～30頁）

関係法令の検討・解釈ということで、もう一つの事例を紹介します。これは平成26年12月1日の裁決として審判所のホームページで公表されているものですが、幼稚園を設置運営する学校法人が審査請求人です。その請求人の理事長で幼稚園の園長であった人に退職金として支払ったお金があるのですが、税務署は退職に当たる事実がありません、だから、それは退職所得ではなくて、給与所得に該当します、という事で、学校法人に対して源泉徴収に係る所得税の納税告知処分を行ったという事案です。請求人は、一旦退職して再雇用になった、勤務関係は全く違うので、退職所得に当たると主張して取消を求めた事案です。

争点は、その退職手当として支給されたお金は、給与所得に当たるのでしょうか、退職所得に当たるのでしょうか、ということです。司法試験で租税法選択をされそうな人がいなさそうなのであれなのですが、一応、平成21年、27年、29年と退職所得に当たるかという論点が司法試験の租税法科目で出題されています。源泉徴収だと平成18年と27年に出版されていますし、これは役員に払ったお金なので、法人として損金に入れられるかどうかという論点があり得るのですが、これも平成18年に司法試験に出題されていますので、知っていて損はない事案だと思います。

この事案は、退職手当をもらった人の所得区分が給与所得なのか退職所得なのか問題なのですが、源泉徴収という制度があって、支払者が天引きして納付しないといけない制度になっています。源泉徴収義務がある人が納税義務者だということです、この園長さんには審査請求の申立権限がなく、学校法人が争ってくれないといけない、ということもなかなかテクニカルな問題です。

そして、争点に関する法令ですが、給与所得というのは所得税法の第28条に、退職所得というのは所得税法の第30条にあります。所得区分が違えば、税額の計算方法が違います。給与所得はその収入金額から給与所得控除額を控除した残額とします。給与所得控除額といいますのは、働かれた人、何らか働かれた人はご存知だと思います。一定金額を引いて、後は所得になります。退職所得は収入金額から退職所得控除後の残額の二分の一が所得になりますということで、当然これに税率がかかる訳ですから、全然、税額が違います。例えば、退職所得だと考

⁵ 平成26年12月1日裁決：<http://www.kfs.go.jp/service/JP/97/08/index.html>

（国税不服審判所ホームページ＞公表裁決事例要旨＞所得税法関係＞源泉徴収：退職給与）

えて、源泉徴収をして100万円を税務署に納付したところ、給与所得に該当して200万円納付すべきでしたという処分で、法人が追加で100万円納付しないといけない。さらに、不納付加算税といって、納付すべきものを納付しなかったということで加算税がその100万円に加算される。事例3はこういった処分です。

退職所得とは何ですか。ということについては、先程も通達と申し上げましたが、所得税基本通達というのがあります。法第30条退職所得関係というので、退職手当等の範囲というのがあります。色々あるのですが、本来、退職しなかったとしたら支払われなかったものである。退職をしたことに起因して、一時に支払われることとなった給与である。退職に際し、退職後に支払われる給与で支払いの計算基準等から引き続き、他の引き続き勤務している者と支払われる給与と同性質であるものは、退職手当等に該当しない。辞めましたということを原因に一時に払われるお金であるというのと、その支払いの基準が判断の要素になります。と通達と言っている訳です。さらに、引き続き勤務するものに支払われる給与で退職手当に当たるものとは何ですか、ということで、30の2という通達があります。

事例3は、定年で退職しましたが、後任がいないので引き続き同じ仕事をやって欲しいということで働いていました。しかし定年退職なので規程に従って、定年退職金を支払いしました。同じように仕事をしていました。という事案です。同じように仕事をしていたかどうかというのが問題になる事案です。理事長兼園長という人は、一旦、園長として定年退職して退職金をもらいました。ただ、後任がいないので、後任が育つまでの期間引き続き園長として働いていました。というところで税務署が、これは退職所得には当たりません。という処分をした訳です。

ちなみにこの退職金の事案では、少し極端な事案なのですが、昭和58年の最高裁判決があります。一つ目は9月9日で通称5年退職金事件。少し会社が不安定なので、5年ごとに退職金を払うことにして、従業員を繋ぎとめましょうというのが事情だったようなのですが、そんなものは退職所得に当たりません。というのが平たくいえば、この判決です。もう一つあるのですが、同じ58年の12月6日に最高裁判決が出ています。これが百選の第6版に載っています。10年退職金事件となっています。

条文ですが、所得税法第30条の退職所得。退職所得とは、退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及び、これらの性質を有する給与に係る所得をいう、となっています。ここでいう退職というのは、法的に任期が一旦切れましたとか、そういうことをいうのではなく、事実上会社で勤務しなくなりました、というレベルのことを要求しています。例えば、任期が切れて、任期が延長して、或いは任期が切れたので一旦退職なのだけれど再度新規雇用されて、再度雇用契約を締結して、同じように働き続けていますというのは、ここでいう退職には当たらないということになっています。

そして、これらの性質を有する給与についても退職所得になります。というところで、退職

により一時に受ける給与と同一に取り扱う事が相当なのかというところで、従前の勤務条件と後の勤務条件とが大きな変動があって、形式的には継続しているのだけど、実質的には延長ではない、という事実関係がある場合には、退職所得に当てはめていいのではないのでしょうか、というのが、この10年退職金事件です。それを踏まえて、審判所のこの裁決の法令解釈は、このスライドの通りなのですが、要は最高裁判例を二つくっつけました、というだけのことです。最高裁判例がある以上は、やはり審判所としてはそれに従うしかありませんので、それをベースに法令解釈を示します。このように、法令解釈というのは、基本的に例えばロースクールで勉強しておられるように、こういう条文があって、こういう悩みがありますが、どう解釈するのでしょうか、ということで、基本的には裁判と同じだと思って頂いたらいいのかと思っています。

(3) 争点の確定・主張の整理 (スライド31頁)

一応、その審査請求書や処分のお知らせ、あるいは答弁書等で出て来る条文の解釈をこうやって考える訳なのですが、その処分の条文のどこに争いがあるのですか、という争点を明らかにしないといけません。争点というのは、結論を左右すべき要件で当事者に争いがある部分だろうと考えて頂いたらいいと思います。

ところが、審査請求書、答弁書、反論書、意見書と主張書面の往復の中で、当事者の主張していることがよくわからないということが多々あります。これは、実際、代理人がついていない場合が結構多いので、よく法律はわからないのだけれど、何か文句があるのだという人がいらっしゃる訳で、そういう方については、代理人がついていないからといって不利益になるようなことはしないというのが審判所のスタンスだと一応そう考えていますので、それこそ処分の通知書に書かれている条文はこれなのです、と条文を示して、この条文はこういう要件で成り立っているのです、そのどこを争いたいのですか、どの事実が違うのですか、ということを口頭で確認させて頂いて、それを書面にまとめて、整理するといったことも行います。面談による陳述録取というのがそれで、釈明陳述録取書という書面、これは主張書面に属する書面なのですが、請求人側のご主張について、出来るだけいいことがきちんといえるようにということで、こちらも意を尽くしてお話を聞くことにしています。

求釈明に対する回答書は、どちらかといえば、原処分庁は専門家として処分しているはずなのですが、どうしてこのような処分になったのかよくわからないということがたまにありますので、そういうときは基本的には書面でお尋ねして、回答せよということで、色んな主張を明らかにしていくということです。

また、口頭意見陳述は、書面には言い尽くせない審査請求人が、口頭で主張をしていただく手続です。

このように、いろいろな形で、当事者が何を主張したいのかということを争点に則して明らか

にしていきます。

そして、審理関係人、基本的には請求人と原処分庁なのですが、この事案の争点はこれです、それに対して双方の主張はこうです、という審判所の理解を整理した争点の確認表というのを作成して送付し、これについて判断を示します、ということを予告するようにしています。争点の確認表に対して、当事者の主張が十分に反映されていないということであれば、当事者は意見を述べるすることができます。

先程の事例2の裁決を見て頂きたいのですが、争点の下に主張という項目があると思います。箱が二つあって、左が請求人で、右が原処分庁で、争点1についての当事者の主張はそれぞれこうなっていると、対比表の形で今は裁決に示すようになっています。裁決書は、事案の概要から始まっているのですが、1 事実の(2)に基礎事実というのがあってと思います。判断の前提として、争いのない事実を基本的にはここに載せています、ということなのですが、それを踏まえた争点というのが、2に記載され、その争点に対して当事者が何を主張しているのかが、3の主張という欄になっております。ここまでの内容を、争点の確認表に書いて送るということになっています。

主張整理というのはそれだけのことなのですが、ただ、なかなか意外と難しい。裁判官をされている方は、弁論準備手続等で主張整理をされているように、ここはどちらかというと裁判官的な感覚で仕事をするのかと思っています。

(4) 調査・事実認定 (スライド32～35頁)

事実認定ということなのですが、当事者が証拠を出せます、というのは通則法の第96条で、先程も申し上げましたが、審判官も調査をすることが出来ますよというのが、通則法の第97条です。

具体的にどんなことをするのでしょうか。ということなのですが、事例3の裁決を見ていただくと、3の判断という項目がありまして、(1)争点1の口の認定事実以降に、色々と記載があります。例えば、延長の定年退職についてK園長の答述というのがあります。答述というのは審判所の質問に対してする関係者の話を一応、答述と呼んでいまして、担当審判官から色々と聞いたところこういう事を述べましたということで、これは厳密には証拠ですので、今の裁決書の書きぶりですとその答述を基に何が認定できるのかということを書くということで、若干書きぶりも変わっているのですが、こうやって関係者の供述から事実を認定します。

あるいは、園長としての職務についてはどうだったのかということでスケジュール帳を見ると、こんなことが書かれています、ということで、各種会議の出席状況を認定しています。これが請求人から出たのか、税務署の調査で収集したとして原処分庁から出たのか、審判所が職権で求めて提出を受けたのか、わかりませんが、こうやって書面から認定できる事実を認定します。

(5) 法令の適用・判断(スライド36頁)

事実が認定できたら、後は法令を適用するだけなのですが、事例3については、定年退職を境にして勤務条件に重大な変動があります。形式的には継続しているのだけれど、実質的には従前の勤務関係の延長と見ることができない特別な事実関係があると認められます、その他の要件も満たすので、退職所得のこれらの性質を有する給与に該当する、だから、退職所得なのです、ということで原処分が全部取り消された事例です。審判所もきちんと取り消すべきものは取り消していますということの例なのですが、なかなか難しい事案で、学校法人の特殊性というのもあって、一般の営利法人である会社とは結論が異なるというところはあると思います。

ちなみに、学校法人の理事長というのでは、似たような裁判例がありまして、一つは大阪地裁平成20年2月29日判決(税務訴訟資料258号順号10909)、あるいは、京都地裁平成23年4月14日判決というのがあって、いずれも退職所得に該当するとして、原処分を地裁が取り消している。地裁が取り消しているということは、審判所は審査請求を棄却したということになります。この論点では、審判所は退職手当に当たらない、給与所得だろうということで判断をしたのが裁判に行って、ひっくり返ったというのが立て続いた。ということもあって、その延長線で事例3の平成26年判決があります、というところです。

これらは、あくまでも学校法人に係る事件で、一般の法人は同じようには考えられない可能性があります。なぜかというと、学校法人の理事、一応委任契約なのですが、役員としての地位で報酬を支払われることはないということに一応なっています。株式会社の代表取締役も委任関係なのですが、そもそも勤務条件という概念がないので、代表者である限りは、一日3時間働いてようが5時間働いてようが、どれだけ働いてようがどれだけ給与をもらってようが、辞めたとは言えない。ということなので、やっぱり非常勤に変わりましたとか、それで報酬が激減しましたとか、通達に書かれているような事がない限り、やはり退職所得とは認めてもらえないでしょう。ということです。もちろん、通達の条件は、あくまでも例示ですので、必ずしもそれだけじゃないということもあります。ということで、退職所得の意義というのは何ですか、というところの実質で判断しましょうという考え方です。

その実質とは何ですか、というと、法令解釈で出た昭和58年9月9日の判決で示されているのですが、退職所得というのは所得の計算において優遇されていて、その趣旨は、長期間の勤務に対する報償であり、その対価の後払い的な性質です、ということ。あるいは、退職後の生活を保障する、多くの場合、老後の生活の糧となるもの。給与所得と同じように一般の累進税率で課税をしたのでは、少し酷なのではないですか。ここを緩和しましょう、ということになっています。

こうやって法令を解釈して事実を調査して、法適用すれば自ずと判断が出るので、後はそれを議決書という書面に起しますというのが担当審判官のお仕事です。その議決に基づいて、本部の審判所長名で裁決が出るのですが、実際、裁決の権限は首席審判官に委任されていますので、支

部の所長が実際、裁決の決裁をする。ただ、原処分を取り消す判断であるとか、その他、争点に関する争いはどうか。というところについては、一応、本部に照会をして、本部の判断に従って裁決をするというところも実際にはあります。ということで、裁決が当事者に届くまで、一応1年以内を目標にしております。ということです。

6 弁護士が国税審判官として働く意義

(1) 弁護士経験は国税審判官の職務にどう活かせるか？（スライド37頁）

弁護士のキャリアという話ですが、最初にご紹介した通り、私のキャリア自体、非常に特殊です。一般の法律事務所で勤務した経験がないですし、過疎地スタッフで働いて、法テラスもひまわりも過疎地対策の事務所で、田舎で小規模な仕事をしていました。実際、税金の訴訟のようなことはやったことがありませんでしたし、多少、後見人をやった時に、後見の方の申告や、限定承認の申告を書いたぐらいです。

そもそも弁護士が、税理士業務ができるのかですが、一応、税理士法で通知制度があって、国税局に弁護士が税理士の仕事をします、ということを知れば、一応できるということになっています。ただ、基本的には税金の仕事は危ないので、弁護士は手を出しません。税理士にお任せした方がいいのかと個人的には思っています。

実際に6年半、弁護士をやっていて、高知に5年半いて、税金のことを直接相談に来られた方はおられませんでしたので、税金の知識というのは、正直多少かじったという程度です。一応、租税法選択で司法試験に合格はしていますが、そんな私でも一応、国税審判官に採用していただきました。

実際、弁護士として働いてきた知識経験はどのように生かされるのかですが、審判所で勤務する職員のほとんどは、税務職員出身の方です。税務職員出身の方に比べて、法律を読んだり、判例や文献を調べて分析したりする力は、やはり全然違うのかなと。その辺は大体私が教える方になるのかなと思います。

後は、当事者の話、主張を整理して把握することについても、これは税務職員の方も調査を通じて色々な納税者の方とお話しされていますので、そんなに遜色ないのかなと思いますけれども、やはり争われている処分の課税要件、要件事実在即して整理するというのが法律家として長けているのではないかと思います。

勿論、証拠を評価して事実を認定するというのも、税務職員の方も勿論その原処分の調査ということで、納税者のところへ行かれて色々な書類を見て、事実を認定されて処分されている訳ですから、当然、証拠を見て事実を認定ということは一般的にやっておられるのですが、それが裁判で通用するレベルの証拠の評価、事実認定なのか、ということでもお手伝いができるのかなと思います。

それと、やはり皆さん公務員として働かれている方なので、民間の感覚というか、そういうと

ころで補えるところがあるのか、弁護士あるいは、税理士、公認会計士もそうなのですが、民間の方が登用されて、審判官として働くという意義があるのかと思っています。そういうことによって、救われるべき人がちゃんと救われるというところを担保する一助となっているのかと思っています。

(2) 国税審判官のやりがい？（スライド38頁）

やりがいはあるのでしょうか。というのが当然あると思うのですが、ある意味、審査請求人のご主張に寄り添って有利な事実はないですか、というお話を色々したり、あるいは、検察官のように、この人は何をいっているのかわからない、あなたが主張しているような根拠は本当にあるのか。と弾劾するようなこともあります。最後は、裁判官のような判断をするということで、色んな立場、そもそも弁護士というのは立場で仕事をしますので、ある日、ある条文の法律解釈について依頼者の要望に答えてA、別の裁判、別の依頼者ということでB。立場で仕事はしますけど、権限を持って調査はできる。ということは、なかなか弁護士にはないですし、実はそれは裁判官も弁論主義ですでないです。検察官のような部分は若干あるかと。強制権はありませんけれども、検察官のように調査ができる。弁護士のように当事者に寄り添うこともできるし、最後は裁判官のようにバランスをもった判断をしなければならないといけない職責もあって、そういう意味では面白い仕事なのかと思います。

後は、実際一緒に働いておられる方のほとんどが税務職員の出身者なので、異文化交流といえますか、実際、どのような調査をして、どのような処分をするのか、こういう時、本当はどうするのですか等、結構、生の話が色々聞けて、裏事情というほどではないのですが、なかなか弁護士をしているだけでは窺い知れない世界を色々と知ることができるので、そういう意味でも非常に面白い仕事だと思っています。

(3) 国税審判官の経験は弁護士の職務にどう活かすか？（スライド39頁）

国税審判官の経験は、今後、弁護士に戻った時に何か役に立つのでしょうか。という話にも勿論関心があるところです。

実体法の話では、例えば、弁護士が色んな契約を作るとか、当事者と和解をするとか、或いは、関与先に債権放棄をしますとか、税理士の話でもあるのですが、いろいろ意思決定をする時に実は税法の知識って結構重要です。ご存知かどうかわかりませんが、例えば、離婚に伴う財産分与で、不動産を譲渡しましたという時に所得税が渡した方にかかるんです、という話は、税法を勉強された方には常識だと思うのですが、知らない方は知らなくて、お金がないので家を渡しましたら、税金がかかって泣きっ面に蜂でした、それしか渡すものがなければ仕方ないのですが、そういうことがあります、とっておいてあげられるかどうか。

或いは、取引先の債権、いつまでも回収できないので放棄したいのですが、どうだろうか、という時に、そのままだと損金として認められにくいです等、そんな話ができるというのが、実体

法を知っているということなのかなと思いますし、弁護士の仕事に幅が出ることは間違いないかなと思います。

後は、手続法ですが、こういう風に調査を受けて、こういう風に処分されて、それに対してどういう風に争い得るのか。大体、どれくらいの期間がかかるのか。その中でどんな手続きをしているのか。知っているというのは、色々な相談を受けたり、意思決定をする時に先の見通しがたつという意味では、やはりあって良い知識だと思います。それこそ租税法選択で司法試験が受かったものの、実は私もその時点では審判所を知りませんでした。たまたま同期の弁護士が先に審判官になっていたというのもあって、それで審判所を知っていたのですが、その前は実際、租税法で受かったにも関わらず審判所を知らない、不服申立ての手続きもよく知らなかった。今の租税法選択ってその程度の試験範囲なので、知っていることと知らないことは大違いですので、やはり色々な人の相談に対して、先々を見通したアドバイスができるというのは、やはり依頼者に不測の不利益を被らせないという意味でも大事だろうと思いますし、やはりそういうことを通じて専門家としての信頼を得られるのかなということもあります。ただ後は、やはり自分の限度で、細かいところは分からないので税理士に聞いて下さい、という話にはなるかもしれませんが、この論点は税理士さんとも相談した方がいいです、といえるかどうかだけでも、やはりその依頼者に不利益を与えないという意味で大事なかなと思いますので、租税について知識があるというのは、弁護士の仕事にはやはり役に立つのだらうと思います。

後は、税務職員と一緒に仕事をさせて頂きますので、税務職員というのは、所得税専門にやっています。法人税専門にやっています。資産税、相続関係専門にやっています等、結構、系統が分かれていますのですが、色々な系統の人が審判所に集まって来ますので、色々な事件がくる中で、実情や実際どうやっているのか等、色々な話ができるので、そこで得た知識というのは、行く行くは何かの役に立つのだらうと思っています。

ただ、直接的に飯のタネになるかどうかは分かりません。例えば、税務訴訟専門に弁護士としてやっていきます。といったら、それで食べられますか。といえば、少し厳しいかもしれません。それは、認容率という話があったと思います。審判所の審査請求をして認められる割合はどれくらいか。更にそこから訴訟に行ってどれくらいが認められるか、という話があって非常に低い。一割勝てば良いかなと。それも全部が認められて勝っている訳ではない。請求人の言っていることは少しおかしいのだけれど、原処分の計算も間違っていたから取り消された、という話もやはり一応、一部取消ではあるので。弁護士の報酬というのは、成功報酬が命ですからやはり勝つ確率が低い分野であることは間違いないので、直接、それだけやって食べられるかといったら、刑事弁護専門にやって食べられる人がいないのと同じくらい税務訴訟専門にやって食べられる人はほとんどいないのかなと。そういう事務所があるように聞いていますがけれど、なかなか一般的にはそれだけというのは厳しいのではないかと思います。それでも幅が広がって、或いは依頼者さ

んから信頼してもらえ一助になることは間違いないと思っていますところ。

7 国税不服審判所ホームページの紹介（スライド40～47頁）

最後に審判所のホームページを紹介します。こんな感じのこの URL を入力して頂くと、こんな感じのホームページが出るのですが、ここに公表裁決事例集等の紹介というのがあって、要旨というのと、公表裁決事例というのと要旨の検索というのがあります。公表裁決事例の要旨というのをいくと、税法毎に分類がされていて、更に所得税を選ぶと論点ごとにこんな裁決が出ています、というのが出ます。少し下にいくと、源泉徴収の退職給与というのが二件あるのですが、今日、選んだ事例3がそのうちの一件です。要旨と参考条文や最高判決や裁決が出て、本文はこうです。今日はこれを印刷して来ました。同じように事例1、事例2もこうやって調べられます。後は、公表裁決事例というところていくと、3か月に一度、最新の裁決のうち公表できるものを公表しています。基本的には原処分を取り消したものは、公表するという考え方で公表しています。その他、先例となるものを公表します。ただ、公表することによって、審査請求人が特定されてしまうようなものは公表しないということになっています。一応、匿名化した上で公表しています。3か月に一度出ていますので、最新の動向を知りたいという時には公表裁決事例を見ていただいたらいいのかと思いますし、論点ごとにこういう論点が問題なんだけど、どういう判断がされるんだろうか。というのを見なければ、公表裁決事例の要旨というところを拾って頂いたら、論点ごとに見られるということで、活用していただけたらいいのかと思っています。

ちなみに、租税法で受けようという方がいらっしやらないようではあるのですが、司法試験の平成26年に出た第一問で、弁護士事務所の明け渡しに伴って、移転料をもらいましたというのが、これが事業所得なのかどうなのかというような裁決があります。平成23年7月の裁決が出て、地裁判決が25年1月。高裁判決が26年。最高裁は27年なのですが、26年の司法試験に出ている。意外とまだ最終的な結論が出てないものでも、事例にしてしまうのだなという意味では、最近の動向を見ておくというのも試験対策になるかもしれません。ということです。無料で見られますので、元々皆様、法律家であり、法律家を目指されている方なので判例秘書だったり、TKC だったり、判例の検索はされると思うのですが、税に関しては審判所が先に判断をしますので、審判所がどのような判断をするのだろうかというところを、当たりをつけておく意味でも見ておいていただくと先が見通せていいのかと思いますので、活用していただけたらと思っています。ちなみに不服申立手続の説明や審査請求書の様式などは、提出書類一覧というところに主なものが載せられていますので、ご興味があればご参考に見ていただけたらと思います。

そんなところで、私がどんな仕事をしているのか。それが、どのようなやりがいがあるのか。今後、どうなるのか。ということについて話をさせてもらいました。どうも有り難うございました。

1

弁護士のキャリアと国税審判官の仕事

高松国税不服審判所 国税審判官 中井 陽

3

2 国税審判官の仕事

- 国税通則法第78条《国税不服審判所》第1項
国税不服審判所は、国税に関する法律に基づく処分についての審査請求（第七十五条第一項第二号及び第二項（第二号に係る部分に限る。）（国税に関する処分についての不服申立て）の規定による審査請求を除く。第三款（審査請求）において同じ。）に対する裁決を行う機関とする。

2

1 講師経歴

- 平成10年 3月 立命館大学法学部卒業
- 平成10年 4月 プロミス株式会社入社
- 平成14年 1月 プロミス株式会社退職
- 平成16年 4月 立命館大学法科大学院入学（未修）
- 平成19年 3月 立命館大学法科大学院修了
- 平成19年 9月（新）司法試験合格
- 平成20年12月 司法修習生試験合格（新61期）
- 平成21年 1月 日本司法支援センター採用（大阪/ブリック法律事務所勤務）
- 平成22年 1月 法テラス/中村法律事務所勤務
- 平成24年12月 日本司法支援センター退職
- 平成26年 1月 安芸ひまわり基金法律事務所勤務
- 平成27年 6月 安芸ひまわり基金法律事務所退職
- 平成27年 7月 国税審判官として採用、高松国税不服審判所勤務

4

2 国税審判官の仕事

- 国税通則法第98条《裁決》
第1項 審査請求が法定の期間経過後にされたものである場合その他不適法である場合には、国税不服審判所長は、裁決で、当該審査請求を却下する。
第2項 審査請求が理由がない場合には、国税不服審判所長は、裁決で、当該審査請求を棄却する。
第3項 審査請求が理由がある場合には、国税不服審判所長は、裁決で、当該審査請求に係る処分の全部若しくは一部を取り消し、又はこれを変更する。ただし、審査請求人の不利益に当該処分を変更することはできない。
第4項 国税不服審判所長は、裁決をする場合（第九十二条（審理手続を経ないでする却下裁決）の規定により当該審査請求を却下する場合を除く。）には、担当審判官及び参加審判官の議決に基づいてこれを行わなければならない。

5

2 国税審判官のお仕事

- 国税通則法第79条《国税審判官等》第2項
国税審判官は、国税不服審判所長に対してされた審査請求に係る事件の調査及び審理を行ない、国税副審判官は、国税審判官の命を受け、その事務を整理する。
- ⇒ 国税不服審判所長がする裁決の基となる議決を行う。
議決を行うために必要な調査及び審理を行う。

7

3 審理

- (2) 審理の方法
 - ① 原処分の確認
 - ② 関係法令の検討・解釈
 - ③ 争点の確定・主張の整理
 - ④ 調査・事実認定
 - ⑤ 法令の適用・判断

6

3 審理

- (1) 審理の対象
 - 行政不服審査法第1条《目的》
この法律は、行政庁の違法又は不当な処分その他公権力の行使に当たる行為に関し、国民が簡易迅速かつ公正な手続の下で広く行政庁に対する不服申立てをすることができるとするための制度を定めることにより、国民の権利利益の救済を図るとともに、行政の適正な運営を確保することを目的とする。
 - 国税通則法第78条第1項（前掲）
 - ⇒ 国税に関する法律に基づく処分（原処分）を取り消すべき違法又は不当の有無を判断する

8

4 調査

- 国税通則法第97条《審理のための質問、検査等》第1項
担当審判官は、審理を行うため必要があるときは、審理関係人の申立てにより、又は職権で、次に掲げる行為をすることができる。
 - 一 審査請求人若しくは原処分庁（第四項において「審査請求人等」という。）又は関係人その他の参考人に質問すること。
 - 二 前号に規定する者の帳簿書類その他の物件につき、その所有者、所持者若しくは保管者に対し、相当の期間を定めて、当該物件の提出を求め、又はこれらの者が提出した物件を留め置くこと。
 - 三 第一号に規定する者の帳簿書類その他の物件を検査すること。
 - 四 鑑定人に鑑定させること。

9

5 調査・審理の実際

(1) 原処分の確認① ～ 審査請求書の收受①

■ 国税通則法第87条《審査請求書の記載事項等》
第1項 審査請求は、政令で定めるところにより、次に掲げる事項を記載した書面を提出しなければならない。

一 審査請求に係る処分の内容

二 審査請求に係る処分があつたことを知つた年月日（当該処分に係る通知を受けた場合にはその通知を受けた年月日とし、再調査の請求についての決定を経た後の処分について審査請求をする場合には再調査決定書の原本の送達を受けた年月日とする。）

三 審査請求の趣旨及び理由

四 審査請求の年月日

10

5 調査・審理の実際

(1) 原処分の確認① ～ 審査請求書の收受②

■ 国税通則法第87条《審査請求書の記載事項等》
第2項 前項の書面（以下この款において「審査請求書」という。）には、同項に規定する事項のほか、次の各号に掲げる場合においては、当該各号に定める事項を記載しなければならない。

一 第七十五条第四項第一号（国税に関する処分についての不服申立て）の規定により再調査の請求についての決定を経ないで審査請求をする場合 再調査の請求をした年月日

二 第七十五条第四項第二号の規定により再調査の請求についての決定を経ないで審査請求をする場合 同号に規定する正当な理由

三 第七十七条第一項から第三項まで（不服申立期間）に規定する期間の経過後において審査請求をする場合 これらの各号のただし書に規定する正当な理由

11

5 調査・審理の実際

(1) 原処分の確認① ～ 審査請求書の收受③

■ 国税通則法第87条《審査請求書の記載事項等》
第3項 第一項第三号に規定する趣旨は、処分の取消し又は変更を求める範囲を明らかにするよう記載するものとし、同号に規定する理由においては、処分に係る通知書その他の書面により通知されている処分の理由に対する審査請求人の主張が明らかにされていないものではないものとする。

12

5 調査・審理の実際

(1) 原処分の確認② ～ 形式審査

■ 形式審査
形式審査関係書類（原処分の決議書等）の提出要求・收受
審査請求書の記載事項の確認・補正（国税通則法第91条）

■ 不適当な審査請求の場合
⇒ 却下裁決（国税通則法第92条）の起案

■ 適当な審査請求の場合
⇒ 審査請求書の送付・答弁書提出要求（国税通則法第93条第1項）
担当審判官等の指定（国税通則法第94条第1項）の通知

- 101 -

5 調査・審理の実際

(1) 原処分の確認③ ～ 却下裁決例 ～ 事例1

- 平成27年4月8日裁決（公表裁決）

() > 国税通則法關係 > 不服審査 > 請求の利益)

- [illegible]

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈① ⇒ 課税要件の検討・解釈

- 関係法令等の確認・検討

原処分の根拠法令

審査請求人の主張に関連する法令

※法令改正の有無に留意

関係する通達も確認

- 判例・裁判例・先例裁決の確認・検討

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈② ～ 事例2

- 平成28年5月20日裁決（公表裁決）

(国税通則法関係＞納税義務の確定＞調査の範囲、方法)

- ⇒ 争点 1 (本件決定処分は、通則法第25条に規定する「調査」を書いた違法なものであるか否か。)

審査請求人は、調査終了の際の手續が不十分、不適切であるとして、原処分が取り消されるべきである旨を主張している。

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈② ～ 事例2

- 国税通則法第25条《決定》

税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかつた場合には、その調査により、当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する。ただし、決定により納付すべき税額及び還付金の額に相当する税額が生じないときは、この限りでない。

17

国稅通則法第74条の1「調査の終了の際の手続」

第2項 国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、当該職員は、当該納税義務者に対し、その調査結果の内容（更正決定等をすべきと認めた額及びその理由を含む。）を説明するものとする。

8

国税通則法第25条は、「調査」により決定するものとしている

「調査」の手続については、国税通則法第七章の二《国税の調査》

※ 平成23年12月法律第114号により追加

調査手続の違法は、更正又は決定の取消事由となるか？

19

東京高裁平成3年6月6日判決・訟月38巻5号878頁
※〔租税判例百選 第6版〕課税物件の帰属：親子歯科医師事件

[illegible]

● 平成28年5月20日裁決（公表裁決）

[illegible]

21

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

■ 平成26年12月1日裁判（公表裁判）
（所得税法関係＞源泉徴収＞退職所得）

幼稚園を設営運営する学校法人である審査請求人（以下「請求人」という。）、が、請求人の理事長兼幼稚園の園長である者に対して退職金として支払った金員について、原処分行が、退職に当たる事実がないことから、当該金員に係る所得は給与所得（賞与に該当するとして、源泉徴収に係る所得税の納税告知処分等を行ったのに対し、請求人が、当該金員は園長の退職という事実に関連して支払ったものであり、再雇用後の勤務関係は事なる以前の勤務関係の延長とみることはできないから、当該金員に係る所得は退職所得に該当するなどとして、問題分等の全部の取消しを求めた事案

■ 争点 1（本件金員に係る所得は、給与所得又は退職所得のいずれに該当するか。）

幼稚園を設営運営する学校法人である審査請求人（以下「請求人」という。）、が、請求人の理事長兼幼稚園の園長である者に対して退職金として支払った金員について、原処分行が、退職に当たる事実がないことから、当該金員に係る所得は給与所得（賞与に該当するとして、源泉徴収に係る所得税の納税告知処分等を行ったのに対し、請求人が、当該金員は園長の退職という事実に関連して支払ったものであり、再雇用後の勤務関係は事なる以前の勤務関係の延長とみることはできないから、当該金員に係る所得は退職所得に該当するなどとして、問題分等の全部の取消しを求めた事案

23

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

■ 所得税基本通達 法第30条（退職所得）関係
（退職手当等の範囲）

30-1 退職手当等とは、本来退職しなかったとしたならば支払われなかったもので、退職したことに基因して一時に支払われたこととなった給与をいう。したがって、退職に際し又は退職後に使用者等から支払われる給与で、その支払金額の計算基準等からみて、他の引き続き勤務している者に支払われる賞与等と同性質であるものは、退職手当等として該当しないことに留意する。

30-1 退職手当等とは、本来退職しなかったとしたならば支払われなかったもので、退職したことに基因して一時に支払われたこととなった給与をいう。したがって、退職に際し又は退職後に使用者等から支払われる給与で、その支払金額の計算基準等からみて、他の引き続き勤務している者に支払われる賞与等と同性質であるものは、退職手当等として該当しないことに留意する。

22

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

■ 所得税法第28条（給与所得）

第1項 給与所得とは、俸給、給料、賃料、賃金、退職金及び賞与並びにこれらの性質を有する給与（以下「給与」という。）に係る所得をいう。

第2項 給与所得の金額は、その年中の給与等の収入金額から給与所得控除額を控除した残額とする。

■ 所得税法第30条（退職所得）

第1項 退職所得とは、退職手当（以下この条において「退職手当等」という。）に係る所得をいう。

第2項 退職所得の金額は、その年中の退職手当等の収入金額から退職所得控除額を控除した残額の二分之一に相当する金額（当該退職手当等が特定役員退職手当である場合には、退職手当等の収入金額から退職所得控除額を控除した残額に相当する金額）とする。

第1項 退職所得とは、退職手当（以下この条において「退職手当等」という。）に係る所得をいう。

第2項 退職所得の金額は、その年中の退職手当等の収入金額から退職所得控除額を控除した残額の二分之一に相当する金額（当該退職手当等が特定役員退職手当である場合には、退職手当等の収入金額から退職所得控除額を控除した残額に相当する金額）とする。

24

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

■ 所得税基本通達 法第30条（退職所得）関係
（引き続き勤務する者に支払われる給与で退職手当等とするもの）

30-2 引き続き勤務する役員又は使用人に対し退職手当等として一時に支払われる給与のうち、次に掲げるものの給与を支払われた後に支払われる退職手当等の計算上その給与の計算の基礎となった勤務期間を一切加味しない条件の下に支払われるものは、30-1にかかわらず、退職手当等とする。

(3) 役員（非常勤役員が非常勤役員（常時勤務していない者）であつた代表取締役を有する場合は代表取締役は有しないが役員時にその法人の経営上主たる地位を担っている者）として認められるものとして、分掌業務の内容及びその地位が継続した者に対し当該分掌業務の前後に当該分掌業務の継続期間に係る退職手当等として支払われる給与（いわゆる定年に達した後引き続き勤務する使用人に対し、その定年に達する前の勤務期間に係る退職手当等として支払われる給与）

(3) 役員（非常勤役員が非常勤役員（常時勤務していない者）であつた代表取締役を有する場合は代表取締役は有しないが役員時にその法人の経営上主たる地位を担っている者）として認められるものとして、分掌業務の内容及びその地位が継続した者に対し当該分掌業務の前後に当該分掌業務の継続期間に係る退職手当等として支払われる給与（いわゆる定年に達した後引き続き勤務する使用人に対し、その定年に達する前の勤務期間に係る退職手当等として支払われる給与）

- 104 -

25

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

- 争点1 (本件金員に係る所得は、給与所得又は退職所得のいずれに該当するか。)

⇒ 所得税法上、退職手当とは、「退職給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与」をいうこととされている(所法30①)。したがって、退職の事実がない場合は、原則として、退職所得に該当しないのであるが、引き続き勤務する場合であっても、一定の場合に該当する打切り支給(その後に変えられる退職手当等の計算上その給与の計算の基礎となつた勤務期間を一切加味しない条件の下に支払われるものをいう)については、その要領が退職金としての性質を有すると認められることから、実務上、退職所得として取り扱うこととしている。

27

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

- 最高裁判昭和58年9月9日判決・民集37巻7号962頁
※ 5年退職金事件

- 従業員が退職に際して支給を受ける金額には、普通、退職手当又は退職金と呼ばれているもののほか、雇員の名称の5があるが、それら法にいう退職所得にあたるかどうかについては、雇員が退職した後に支払われる退職金に比べて退職所得に相当する金額に留まるか、それを超えて支給されるかによって判断される。ある雇員が、右判決にいう「退職手当」一時退職給その他の退職により一時に受ける給与」にあたるためには、それが、(1) 退職給その他の退職関係の終了という事実によつてはじめて給付されること、(2) 従来の継続的な勤務に対する報酬ないしその間の労務の対価の一部の支払の性質を有すること、(3) 一時金として支払われること、この要件を備えることが必要である。したがって、右判決にいう「退職手当」は、雇員が退職した後に支払われる退職金に比べて、形式的には、雇員が退職した後に支払われる退職金に比べて、一時に受ける給与」と同一に扱われるべきものと解すべきであると解すべきである。

26

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

- 最高裁判昭和58年9月9日判決・民集37巻7号962頁
※ 5年退職金事件

- 所得税法(以下「法」という)において、退職所得とは、「退職手当」をいう(法30①)。この「退職手当」とは、雇員が退職した後に支払われる退職金に比べて、形式的には、雇員が退職した後に支払われる退職金に比べて、一時に受ける給与」と同一に扱われるべきものと解すべきであると解すべきである。

28

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例 3

- 最高裁判昭和58年12月6日判決・集民140号589頁
※ (租税判例百選 第6版) 10年退職金事件

- 右のように継続的な勤務の中で支給される退職金名義の金員が、事實上にみて右の三つの要件の要求するところに適合し、課税上、右「退職」により一時に受ける給与」と同一に取り扱うことを相当とするものとして、右の規定に即して「た」の性質を有する給与」にあたるものとして、当該金員が定年退職又は退職年金制度の採用等の合理的な理由による退職金支給制度の美質的改善により精進の必要が充てて支給されるものであるとあるか、あるいは、当該勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、形式的には継続している勤務関係が美質的には事なる従前の勤務関係の延長とはみられないなどの特別の事実関係があることを要するものと解すべき

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例3

平成26年12月1日裁決（公表裁決）

3 判断 (1) 争点1 イ法令解釈

[illegible]

5 調査・審理の実際

(3) 争点の確定・主張の整理

審理関係人の主張書面

① 審査請求書 ～ 国税通則法第87条)

⑤ 第三卷の『大日本』

② 谷井 喜

③ 反論書
～
国稅通則法第95条《反論書等の提出》

④ 意見書 ⑤ 反論書に対する原処分庁の意見書

● 求釈明に対する回答書

《国税通則》第95条の2

面談による陳述録取 ～ 釈明陳述録取書を作成

⇒ 審理関係人に「争点の確認表」を送付 求意見

5 調査・審理の実際

(2) 関係法令の検討・解釈③ ～ 事例3

平成26年12月1日裁決（公表裁決）

3 判断 (1) 争点1 イ法令解釈

[illegible]

5 調査・審理の実際

(4) 調査・事実認定①

国税通則法第96条《証拠書類等の提出》

第1項 審査請求人又は参加人は、証拠書類又は証拠物を提出することができる。

第2項 原処分庁は、当該処分の理由となる事実を証する書類その他の物件を提出することができる。

第3項 前二項の場合において、担当審判官が、証拠書類若しくは証拠物又は書類その他の物件を提出すべき相当の期間を定めたときは、その期間内にこれを提出しなければならない。

33

5 調査・審理の実際

(4) 調査・事実認定①

- 国税通則法第97条《審理のための質問、検査等》第1項
担当審判官は、審理を行うため必要があるときは、審理関係人の申立てにより、又は職権で、次に掲げる行為をすることができる。
 - 一 審査請求人若しくは原処分（第四項において「審査請求人等」という。）又は関係人その他の参考人に質問すること。
 - 二 前号に規定する者の帳簿書類その他の物件につき、その所有者、所持者若しくは保管者に対し、相当の期間を定めて、当該物件の提出を求め、又はこれらの者が提出した物件を留め置くこと。
 - 三 第一号に規定する者の帳簿書類その他の物件を検査すること。
 - 四 鑑定人に鑑定させること。

35

5 調査・審理の実際

(4) 調査・事実認定② ～ 事例3

- 平成26年12月1日裁決（公表裁決）
 - 3 判断 (I) 争点1 ☐ 認定事実
- (ロ) 園長としてのK園長の職務について
- E 各種会議の出席状況

請求人が当審判所に提出した○〇期の平成24年度の特別支援教育連絡協議会（第1回）の会議の参加者、その他の園長が作成した該連の会議の会議の連絡帳を基にすれば、平成24年4月以降、N副園長が該連の会議に参加していたことが認められるところ、K園長スケジュールをみると、N副園長が参加した当該連絡協議会には、平成24年3月以前（平成23年5月8日）にK園長が出席していたことが認められる。

・・・以下略

34

5 調査・審理の実際

(4) 調査・事実認定② ～ 事例3

- 平成26年12月1日裁決（公表裁決）
 - 3 判断 (I) 争点1 ☐ 認定事実
- (イ) K園長の定年退職について
- A K園長の答述

(A) 本件幼稚園の教職員は、40歳で定年退職している。私自身も、40歳の誕生日（平成〇年〇月〇日）には、当然、年度末である翌年3月末で定年退職するべきだと思っていた。

(B) 定年退職を前に、平成22年3月の少し前頃から、当時主任教師であったN副園長に園長を引き継いでほしい旨頼んだが、引き受けてくれなかった。

・・・以下略

36

5 調査・審理の実際

(5) 法令の適用・判断 ～ 事例3

- 平成26年12月1日裁決（公表裁決）
 - 3 判断 (I) 争点1 ☐ 八 当てはめ
- C 結論

上記のとおり、請求人とK園長との勤務関係は、平成24年9月31日を境にして、その性質、内容及び労働条件等に重大な変動があったとして、形式的には継続している勤務関係が実質的には、異なる以前の勤務関係の延長とすることができない特別な事情があるものと認められ、また、上記のとおり、本件会員が従来の継続的な勤務に対する報酬としその間の労務の対価の一、部の後払の性質を有しており、一時金として支払われていることからすると、本件会員は、所得税法第3条第1項に規定する「退職手当、一時金給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与」の「これら」の性質を有する給与」に該当すると認められることから、本件会員に係る所得は退職所得に該当することとなる。

37

6 弁護士が国税審判官として働く意義

(1) 弁護士経験は国税審判官の職務にどう活かせるか？

- 法令の読解、判例・文献等の検索・分析能力
- 審理関係人の主張の把握・整理能力
- 証拠の評価・事実認定の能力
- 民間実務家としての知識・経験

39

6 弁護士が国税審判官として働く意義

(3) 国税審判官の経験は弁護士の職務にどう活かせるか？

- 租税実体の知識
- 租税手続法の知識
- 公務員である税務職員と協働する経験
- 飯のタネになるかどうかは・・・？

38

6 弁護士が国税審判官として働く意義

(2) 国税審判官のやりがいは？

- もちろん弁護士のように
- 時には検察官のように
- 最後は裁判官のように
- 公務員との異文化交流？

40

7 国税不服審判所ホームページ

国税不服審判所 <http://www.kfs.go.jp>

[illegible][illegible][illegible][illegible]

45

事業継続

1. 船越港 (32件)
2. 豊前松田 (2件)
3. 船越松田 (1件)
4. 船越・船越港 (7件)
5. 船越・船越港 (7件)
6. 船越・船越港 (1件)
7. 豊前松田松田の松田の松田 (1件)
8. その他 (2件)

トップに戻る

特色事業の承取、承取の取扱い

1. 豊前松田の承取 (1件)
2. 豊前松田の承取の取扱い (9件)

トップに戻る

共同事業・調査委託

1. 調査委託 (1件)

トップに戻る

資料提供

1. 提供資料 (13件)

トップに戻る

Copyright 2008 National Tax Tribunal All Rights Reserved.

[illegible][illegible]

ご清聴ありがとうございました。